



TITLE:

資本利子税及第二種所得税に對する 地方附加税の禁止規定

AUTHOR(S):

神戸, 正雄

CITATION:

神戸, 正雄. 資本利子税及第二種所得税に對する地方附加税の禁止規定.
經濟論叢 1930, 30(3): 431-450

ISSUE DATE:

1930-03-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/129863>

RIGHT:

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號三第 卷十三第

行發日一月三年五和昭

論叢

資本利子税及第二地方附加税の禁止規定法學博士 神戸 正雄

數學的經濟學文學博士 米田庄太郎

國際價格の理論文學博士 高田 保馬

講演

日本に於ける海上保險の起原發達に就いて 平生釵三郎

雜錄

世界の食糧問題經濟學士 八木芳之助

定期飛行機の職能經濟學士 山口 信男

女給税に就て經濟學士 羽根 盛一

國際移民統計經濟學士 金持 一郎

社會階級の交替性經濟學士 益田 熊雄

疾病統計瞥見法學博士 財部 靜治

近着外國經濟雜誌主要論題

(禁轉載)

經濟論叢

第三十卷 第三號 (通卷第百七拾七號)

昭和五年三月發行

論 叢

資本利子税及第二種所得税に對する地方 附加税の禁止規定

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 附加税課否論争 (一) 不課税論及其批評 (A) 不課税論 (い) 第二種所得税 (1) 課税趣旨上 (2) 課税技術上 (3) 地方經濟上 (4) 地方財政上 (3) 資本利子税 (1) 利益原則加味上 (2) 課税技術上 (3) 地方經濟上 (4) 地方財政上 (B) 右に對する批評 (い) 第二種所得税 (1) 課税趣旨上 (2) 課税技術上 (3) 地方經濟上 (4) 地方財政上 (3) 資本利子税 (1) 利益原則上 (2) 課税技術上 (3) 地方經濟及財政上 (二) 課税の積極的理由 (A) 公平課税上 (B) 財政收入上 (C) 經濟及社會上

第二段 附加税課税の方法 (一) 課税權者 (A) 義務者の住處地にて課税すべきもの (B) 源泉課税とすべきもの (い) 單に支拂機關所在地課税とするもの (る) 國家にて收納し一定標準にて各地方に分配するもの (二) 税率 (A) 資本利子税附加税 (B) 第二種所得税附加税 (結論(全文の要旨))

緒言

我邦の地方税は特別税と附加税とから成り、而かも今日はむしろ附加税に偏して居る。其附加税の附加率は大體、可なりな重きものであり、其に法定の制限はあるけれども、之を超えて課するの特例もあり、特に地租に至りては、本税よりも附加税の方が重きほどである（宅地以外の地租の附加税は道府縣百分八十三、市町村百分六十六、計百分百四十九）。所得税は地租ほどに附加税が重くはないけれども、其れでも、道府縣の分、本税の百分の二十四と、市町村の分、本税の百分七とを加ふると、計百分三十一の附加税をかけられ、即ち本税の三割強の附加税を課せられることになる。茲に於てか此所得税と地租とを、そして其等の税の附加税をも併せ考ふると、土地を有つて其から所得を擧ぐる者は、實に國税たる地租と其地方附加税、並に國税たる所得税、及其附加税を課せらるゝことにもなつて、大土地所有者だと非常なる重き負擔を負ふことになる。極端な例ではあるけれども、四百萬圓以上の大な所得を田地から擧ぐるとすれば所得税及其附加税にて、所得の百分四十七強（尤も所得税率は超過累進だからして、或人の全き所得額から計算すれば、此よりは稍低き率に當るものとなるであらう）と、地租及附加税にて、所得の百分十六・六（註二）即ち通計して所得の百分六十四ほどの負擔をすることになる。此は勿論、極端の

例ではあるけれども、併し計算上、あるべきことに屬する。然るに此反面に於て動的資本者、例之、銀行預金者、公社債所有者（國債には特別の恩典あり）に至りては、國稅たる所得稅に於ける第二種所得稅の百分四又は五と、資本金利子稅の百分の二合計百分六又は七だけで濟み、一切の地方附加稅はかけられぬことになる（註三）。此は特に比例となつて居るから、其よりして生ずる所得高が如何に大くても、即ち例之、四百萬圓以上だとしても、其以上の重い負擔はしないといふことになる。かくして齊しく資産所得者でありながら、動的資本者が土地所有者に比して、あまりにも輕きに過ぎたる負擔をする可能性を有つ。加之、之を資産勤勞共働所得者たる營業者と比較するも、營業者が箇人營業に従ふと假定し、四百萬圓以上の所得を擧げたとすれば、所得稅及附加稅にて所得の百分四十七強と、營業收益稅及附加稅にて所得の百分五・六（註三）通計して所得の百分五十三ばかりの重き負擔をすることにもなる。だからして動的資本者は此資産及勤勞共働所得者よりも遙かに低き負擔を負ふといふの不合理を生ずる。更に動的資本者を勤勞者と比較しても亦、其よりも輕い度の負擔を爲すといふ不都合な結果ともなるのを見出す。即ち假りに一萬圓の勤勞所得者ありとすれば、彼は所得稅として百分の五・四（法定率は百分八だが、超過累進だから、全き所得に對しては百分五・四に當ることになる）、之に附加稅として本稅の百分三十一を加ふるときは、通計百分七・〇七四となり（此には所得稅外の收益稅はかゝらぬ）、前記巨大なる動

的資本者の負擔よりも却つて高い率のものを負ふことになるのである。かく土地負擔はあまりにも過重負擔であるが、動的資本者は又あまりにも過輕負擔であり、營業者に比しても勤勞者に比しても過輕なのである。其は畢竟、國税たる所得税及收益税自身に不公平元素を含むからではあり、之につきて考慮しなくてはならぬこと勿論であるけれども、尙其外に、地方附加税の課否、並に課率が物體によりて一樣ならざるに負ふ所が少くなく、特に、第二種所得税及資本利子税に地方附加税を禁じたることに因ることが大いを見る。其れで此負擔の大不公平原因について其理由を吟味し之が改訂の方法を考ふことは、刻下の情勢に於て一日も忽にすべからざる重要事と思ふので、敢て茲に之を論述して見る。

(註一) 田地價一反四十圓、所得二十七圓と假定し、其田租、地價の百分四半、附加税百分六十六と、八十三、合計百分四十九より算出す。

(註二) 府縣にも市町村にも人税として所得税附加税の行はるる場合を假定すれば本文でいふ通りであるが、併し若し市町村に人税として戸數割が行はるとせば、之が課税標準たる所得の中には、公債社債銀行預金の利子、貸付信託の利益の如きものも合算され、茲に動的資本利子の負擔の加はる可能性がある。併し又、更に進んで考へると、實は之につき市町村が正確に捕捉することは難く、自ら其の可なり多くのものに就いて逃げられるであらう。

(註三) 箇人營業收益税、營業所得の百分二・八、其地方附加税は百分四十一と百分六十、計百分百〇一として計算す。

第一段 附加税課否論争

(一) 不課税論及其批評

(A) 不課税論

(い) 第二種所得税に附加税を禁止したる理由——我現行法に於て、第一種法人所得税と第三種自然人所得の綜合課税とに於て地方附加税を認めつゝ、獨り第二種所得税につき之を認めなかつたのは何故なるか。其は大要下の如きものだと思はれる外はない。

(1) 所得税附加税の課税趣旨から——元來、所得税附加税を地方にて課するの趣旨は、地方の爲めの人税として、各地方住民の全き給付能力を擱んで課税しやうといふに在る。然るに第二種所得は支拂の源泉地にて課税せられ、義務者に就て課せられない。住民の人的課税の補遺ともなるが、非住民の所得を課するといふことにもなる。つまり全く物稅的に間接に義務者を課するともいへるものだから、前記、所得税附加税の本來の人税としての課税趣旨には合はぬ。第一種法人所得課税にも一部、株主社員たる箇人に代つて納めるといふ點から、源泉的物的課税たる性質もあるけれども、同時に法人を獨立の人格者として其に、自然人と相並んで、人的に課税するを見るべきものもある。即ち第二種所得とは多少異つた所があるのである。

(2) 課税技術上——義務者の所屬地方の不明といふことが、實は附加税を此に認めなかつた重なる理由である。即ち第二種所得は源泉課税で、支拂地は判るが、之を受取る人、眞の義務者が何處に住居するか明かでない。處で此税は一人の税だとして之に地方附加税を課するとしては、之を分明して居る所の支拂地の地方團體の收入としてしまつては、不都合で、何としても其義務者たる受領者の所屬地方團體のものとしなければならぬ。併し其が恰かも不明だといふ以上は、之につき正當なる附加税の課しやうがないといふことになる。或は支拂地方團體に、一々受領者を調べさせて、之を受領者の所屬地方團體へ通知せしめたら良くはないかとも考へらるゝが、其れでは支拂地々方團體に過大の負擔を課することになつて氣の毒であるのみならず、其調査に間違を生じて爲めに面倒な争を生じなくては濟まぬ。此事は先づ六つかしいことだとして、實行を躊躇せしめる(註四)。

(註四) 此點については、私は或場處に次の如く説明して置いた。即ち所得税附加税にて第二種所得税の附加税を認めないのは、此が源泉課税であり、之を其の源泉の屬する地方の附加税とすることは簡單であるけれども、其は不公平となるし、公平たらしめやうとして、納税義務者たる支拂を受くる人の所屬地によりて課さうとすれば、此は實行難に堪へずといふことから來るといふた。尙ほ夙にピリンスキも、之に關し、財産即ち有基所得の見地から、隨ふて營業課税をも要求することになれば論理上には、價值資本(動的資本)の特段なる課税をも要することにならう。併も其は市町村の手にては不可能なる事柄だといふて居る。²⁾

2) 拙著、日本租税論 230. Bilinski, Die Gemeindebesteuerung und deren Reform. S. 241.

(3) 地方經濟上——前記動的資本からの所得に地方附加税を課し、而かも之を其利子の支拂地方にて課すること、するならば、人は其支拂場所を其附加税の比較的一番低い處に移すことになり、即ち資本の往住を進めることにもなりて、或地方の繁榮に變化を來たすことにもなる。其は地方の經濟を人工的に變化させるものであつて宜しくないといふのである。或は之を受領者の住所を調べて其に就いて課するときは、其は前の方法に依るよりは一層面倒な方法だが、之を敢てしたとすれば、人が其住所を或度まで、其附加税の一番安い處に選んで移すといふことになり、矢張り同じやうな結果になる(註五)。

(註五) バステープルは、富者が特別の罰金に従ふ地區から其往住が生ずるであらう。此の如きは移動の容易な小地區では頗る蓋然的且つ重大な危險だと爲し、セリグマンも、一〇%の附加所得税が遁脱の誘惑を除くことが出来ないであらう。特に紐育のやうな州にては税の目的の爲めに、住所が容易に變更され得るに於て然りといふて居る。³⁾

(4) 地方財政上——夫の動的資本の所得に地方附加税を許すときに、其は大部分、一地方的のものでなく、全國的のものともいふべきものであるものにも拘らず、偶々、其持主の住處たりし地方團體、又は偶々、其支拂の場處たりし其の財政收入を多大ならしめて、他の地方團體には全く與からしめぬといふことになり、かくて地方團體の間に財政收入の不均衡なる配分を生ずるといふことが生ずる(註六)。

3) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 311. Seligman, Studies in public finance. p. 256.

(註六) シュワルツは、地方の資本利子税に對する今日屢々爲さるる心配は、此の如きものの採用が、富める都市をして、其財政の只さへ豊かなる處へ其上一層豊かならしめ、之によりて富市と貧市との間の懸隔を、此迄よりも一層大ならしめることの考から生ずといふ。⁴⁾

(ろ) 資本利子税に附加税を禁止したる理由——資本利子税に附加税を認めなかつた理由には、前記、第二種所得税に於ける(1)の理由の如きものは成立しない。此資本利子税は一の収益税として物税として課せられて居り、之が地方附加税も亦た同様の性質のものとして課せられて然るべきであるから、義務者が不明であり、物的に課せられることになつても、少しも差支ない。だからして又、此が人税的でないといふことは其附加税を否定する理由とはならない。其れで此が附加税否定の理由は次の如きものである。

(1) 利益原則加味の地方物税見地から——地方税には能力原則に利益原則を加味するといふ考があり、其利益原則加味を地方物税に於ける課税物件の選定上に行ふといふ考がある。之を否定するといふのも一見解ではあるが、併し又之を尊重するの考もあつて、そして我國にては之を實際に認めて居る。既に之を前提して來ると、地方税特に其の物税に於て、地方の發達及施設から特別の利益を受くる物體を一層重く課税するといふことになる。隨ふては其地方團體と離るべからず其からして特別利益を受くるやうな土地家屋營業に課税上偏重することを免れぬことに

4) Schwarz, Das Gemeinde- Abgabenwesen Deutschlands. S. 32.

なる。然るに動的資本のやうに全國的、否な世界的にも可動的であつて、或地方團體から特に利益を受くるといひ難きものは、此點からしては特別の課税をしなくても良い。又しないのが至當だといふことになる(註七)。既に人税(所得税附加税又は戸數割)にて一應、他の元素と相並んで應能課税をされたならば、最早其上に特別の課税をするには及ばずともいはれ得る(註八)。

(註七) 私は或處にて、此に關し、能力原則に利益原則を加味して地方税を仕組むときに、其物税にて利益原則が加味されたとして、動的資本は地方利益を受くるといひ難きものであるから、之を除いても良いといひ、又別の處にては、資本利子税のみは動的資本と地方團體の施設及發達との間に利益關係の指示すべきものもないといふた。尙ほロツツは、不動産所有者及營業者の地方的重課に導く給付及反對給付の立脚點から、地方税に依る資本利殖者の重課は辯護せしめずと爲し、フィスチングも、資本利子税には特段なる利益負擔といふことが全く排除せらるる。此税には、特段なる利益負擔を採用する必要もなければ可能性もないといふて居る。⁵⁾

(註八) 我邦にては戸數割の採らるる場合には、少くとも法規上は、其擱むべき能力中には、動的資本の殆んど凡べてを網羅して居るから良いが、所得税附加税の採られたときには、其にて第二種所得税の附加税を課せぬから、動的資本利子中、少くとも此第二種所得にかかるものが地方人税から抜けて居ることになる。其れだけにては、本文にいふことが當らないのは遺憾である。

(2) 課税技術上——には、其資本利子税の甲種の如く、第二種所得税に附帶して取るものは、之を地方團體が其義務者の住所別に取ることは六つかしく、さりとて之を支拂の場所で取るとすれば、其は實行はし易いけれども、乙種の義務者の住所に就いて取るのとは均衡が取れない。

5) 拙著、日本租税論 53. 租税論 204. Lotz, Fw. S. 371. Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 384.

い。さうかといふて、乙種をも支拂の場所につき課することでも出來ず、かくて義務者の住所、支拂の場所の何れか一方に纏めることは難く、甲種乙種各別の處で取つては其地方間の分配が公平でもなく、さりとて之を公平にして而かも實行し得るやうな分配方法が見付からぬといふので、已むを得ず之を地方課税としては止めにしやうかといふことにもなる(註九)。

(註九) 私は或處にて、之につき、動的資本は地方團體としては捕捉し難いといふこともあり、且つ地方的に公平に分別し難いといふこともあると爲し、別の處にて、技術上、動的資本は地方團體にて之を捕捉し難く、又假令之を捕捉したとしても、公平ならざる結果に歸し易きの故に除かるとした。⁶⁾

(3) 地方經濟上——資本利子税に地方附加税の賦課を許すときに、そして此附加税の有無、高低が地方により區々たるときには、人は出來るだけ其安き又は其の之なき處を支拂場所とし又は住所とすることになりて、其爲めに地方の繁榮を人工的に左右することにもなる。此も亦、此税の附加税の一の缺點である(註一〇)。

(註一〇) ロツツは、便宜の立脚點から、一部其住所を自由に選み得るやうな資本利殖者の重課といふことには、さなくとも高き地方税を有ち、そして租税力の大な元素の來住によりてのみ負擔を輕易とされ得る市町村に於て、恰かも高き資本利子負擔の心配が來住を妨ぐることとなるといふ困難が對立すといふ。⁷⁾

(4) 地方財政上——には前に、第二種所得税の附加税についていふたことが、此にも當て嵌まる。

6) 拙著、日本租税論 53. 租税論 204.
7) Lotz, a. a. O. S. 371.

(B) 右に對する批評

(い) 第二種所得稅附加稅否定論に對し

(1) 所得稅附加稅の課稅趣旨よりするもの——に對しては、所得稅附加稅が地方にとりては人稅として課せらるゝとしても、既に國稅本稅たる所得稅に於て、第二種所得稅を以て、第三種の綜合所得稅の例外として、之に附帶した特別扱のものとして居る以上、之が地方附加稅にありても、齊しく此第二種所得稅を特別扱とし第三種所得稅の附帶的のものとして存在せしめなければ、其れだけが附加稅から抜けることになり、不公平な結果になる。で其れにも矢張り附加稅を課しなければならぬ。それも地方稅にて人稅のみを課するといふならば、此第二種所得稅のやうな物稅への附加稅をかけることが出來ぬことにならうが、地方稅には人稅も物稅もあつて可然であるのだから、假令之を物稅だとしても、斯かる稅への附加稅が地方に存することは少しも差支なき譯である。

(2) 課稅技術上——の理由に對しては、論者は、義務者の所屬地方が不明で技術上摺み難いといふが、此第二種所得稅附加稅を一人稅として課するのだと、之が義務者の住所を求めなくてはならず、然るときに其が技術上六つかしいといふことになるけれども、之を以て人稅の特例たる一の物稅と見ることが出來、然るときは別に、義務者の住所を求むるに及ばず、支拂の場處

の屬する地方團體の税としても可であり、其なれば技術上譯もなく行はれ得る。其だと地租營業收益税など同等に扱はれることになる。或は之につき、其利子の支拂機關が嚴格なる意味にて物體の所在地、收益の源泉地ではない。例之、公債利子だと其利子支拂の銀行所在地よりもむしろ其國債の屬する國の首都（尤も我邦にては國債利子は第二種所得税にては無税で、問題にならぬが）其地方債の屬する地方の方が本當の源泉だともいふ。社債利子なれば之を支拂ふ銀行所在地でなくしてむしろ其債務會社の本店所在地が本當の源泉だともいふが、併し此場合、支拂地を課税權者たる地方とする方が、假令皮相的といふ嫌はあるにもせよ、一層多く各地方に分散せしめて各地方の収入源を作る所以であり、且つ利子收得者即ち義務者の住所地にも一致する可能性を多からしめるの利益がある（恐らく各の受取人は自己の住所地が少くとも此に近き處にて其支拂を受けることになる）。

(3) 地方經濟上——成程此附加税の許さるゝときに、地方により課否及大小の異なる爲めに資本利子支拂の場處の移動といふことはあり得るけれども、其は大したことではなく（註一二）、又各地方とも出来るだけ之につき均等の負擔を課することによりて避けることが出来るであらう（註一二）。

(註一二) ワグナーは、動的資本の税が資本を地方團體から追放すといふ心配は誇張だと爲す。⁸⁾

(註一二) ワグナーは、(財産税に地方附加税を課すれば資本利殖者が往住するといふ非難に對して)隣接地方に於けると同様な立法及行政の實際によりて避けられるといふて居る。⁹⁾

(4) 地方財政上——此税の附加税の爲めに、地方財政間に收入の不均衡なる分配となるのは已むを得ない。各地方の間に課税物件の多少があり、其爲め收入が不均衡となつても其は致方がない。之が爲めに收入が少くて困まる地方があるとすれば、其は別に國家から補助するの途を講ずれば良く、其により收入の豊かなり得る地方は、之を以て必要適切な施設を爲すべきであり、收入の多くあり得るにも拘らず、之を使ひ得ぬといふのでは洵に窮屈なことである。

(ろ) 資本利子税附加税否定論に對し

(1) 利益原則上——地方税にては能力原則の上に、利益原則加味といふことが認めらるゝし、之からして土地家屋營業の重課といふことも認めらるゝけれども、併し其れだからといふて、地方物税として土地家屋營業のみに課せよといふことには必ずしもならない。此三のものと相並んで假令其等よりは輕い率であるとしても、動的資本にも齊しく物税を課して差支ない。一面、此動的資本利子も一の財産的所得である以上は、少くとも勤勞所得に比しては、能力原則からいふても、重課して良い譯であり、地方税にても、一般所得税附加税の外に、資本利子税附加税を課するを至當とする(註一三)。其ばかりではなく、利益原則加味からいふても資本利子が土地

9) Kommunalsteuerfragen. (Schriften der Gesellschaft für Sozial Reform. II-III.) S. 32-33.

家屋營業所得と全然異つて、地方から全く特別利益を受けぬのかといふと、さうではなく、矢張り之を受けては居るのである。たゞ其が可動であるだけにて、其地方との關係が密でないといふだけの相違あるのみである。だからして利益原則加味からいふても幾らか特別課税の理由は成立つのであるし、其は暫らく措くとしても能力原則上には明かに勤勞所得者に比して一層に重き特別負擔を理由づけ、此見地からして資本利子税に附加税を肯定せざるを得ざらしめる。

(註一三) ワグナーは、市町村に於ける不動産所有(土地家屋營業を含む)の特別負擔の正當を認めても、動的資本の直接地方税に於ける有利なる地位(之を特に課税せぬといふ)は、決して無非難ではないと爲す。¹⁰⁾

(2) 課税技術上——の理由に對しては、資本利子の甲種には義務者の住所不明といふことがあるけれども、資本利子税にては、第二種所得税の如く、人税に於ける特例といふのとも異り、全く一の物税として、地租家屋稅營業税と同等扱するのであるから、尙更に、此にては義務者の住所に就き課せず、其物體の所在地、此場合にては支拂場所を支配する地方の税として差支ない。さすれば技術上、最容易に附加税を課し得る。既に資本利子の甲種を支拂の場處について附加課税するときは、其との釣合上、資本利子の乙種をも其支拂者に就いて課しなくてはならぬやうだが、其では技術上少くとも我邦では却つて面倒になるから行ひ難い。又實際、資本利子の乙種の如きは之を支拂者に就いて課するとしても、收得者の所屬地方とは大差なき地方にて課する

10) Wagner, Die finanzielle Mitbeteiligung &c. S. 46.

ことゝならうし、之を收得者の所屬地方の税としても忍ぶべきことに屬する。

(3) 地方經濟及財政上——の理由に對しては前に、第二種所得稅附加稅につきいへるものを準用して批評し得る。重ねて之を説くことを省く。

(二) 課稅の積極的理由——以上、不課稅論を擧げ且つ之を批評したが、更に之が課稅すべき所以の積極的根據を擧げやう。

(A) 公平課稅上——今日のやうに、動的資本利子に第二種所得稅と資本利子稅との附加稅を課しないといふと、其は一の財産的所得でありながら過當に輕き負擔をすることになる。一方には土地家屋營業の所得に對し、他方には勤勞所得に對しても不均衡の負擔となる。特に我邦に於て家屋稅の轉嫁によりて貧民に及ぼす影響を考へ、戸數割、雜種稅の下層民に及ぼす影響などをも考へるときに、動的資本所得者を寛大にするのは甚しき不都合としなければならぬ。だからして夫の二稅に附加稅を許すのが公平課稅上には正しい(註一四)。若夫れ利益原則加味に至りては、特に資本利子稅の附加稅について二次的に率の盛り方にて手加減すれば良い。

(註一四) ワグナーは、地方に於ける資本課稅によりて(有基所得重課といふ)公正及社會政策の要求が充たされる。かかる有基所得の重課から動的資本を免除することは、全く維持すべからざる特權だと爲し、カウフマンも、資本利子稅を實際に缺くといふことが、不動産所有の不公平なる偏重に關する不公平を生じたと爲し、シュワルツも、地方稅體系中に於ける資本

利子税の採用は、給付能力の考に相當する。其の純然たる勞働所得に對比し一層給付能力の大きいことは、多くの營業所得（此にては往々にして、特に小中營業にては主として勞働所得である）又は自作農の土地所有に於けるよりも一層疑少きものだと爲す。ツシンスキーも、此等の掛念あるに拘らず、人は收益税の範圍に又は有基所得の特別課税の爲めの一般所得税の補完として資本利子税を斷念することは出来ぬと爲し、エーベルヒも、全き税負擔を、報償原則の基礎からして、割合に少數の利害關係者に課することは、當に此者に堪ゆべからざる壓迫を行ふのみでなく、市町村が人民の凡べての階級を包括し、及凡べての者に用立つことの事實にも反することとならう。かくて市町村は資本利子税の附加税をも避けることが出来ぬことになるといひ、コンラードも、普魯西にて收益税體系の採用後に資本利子税を缺きたことは、著しき缺點とさるべきものであつたと爲し、オメーラは、英國にて資本及其より生ずる所得が救貧税及其他の地方税を免るる度に於て、土地及家屋に放下された資本が不當に負擔せしめらるると爲す。尙彼に依ると、サリスベリーが嘗て次の言を爲したといふことである。曰く、何故にコンソルの七億五千萬磅の持主が絶対に免税せられて、貧民を救済し教育を準備する義務が、自身の土地又は家屋を占有する貧なる隣人に任かざるか、理由を見出すに苦しむと、此も同趣旨である。¹¹⁾

(B) 財政收入上——には、今日我邦にても地方財政は特に收入難を嘆じて居る。其爲め随分不公平なるそして貧民を苦しめるやうな税もが行はれて居る。而かも他方に、此第二種所得税や資本利子税やのやうに、資本家の負擔となるべきものの附加税を免するに至つては愚の至りである。之にも附加税を課するのが堪へ易き所からして一大收入を擧ぐる所以であり（註一五）、其處にては負擔力も大で、餘力も大いから、收入の屈伸力も随つて大いことが出来る。必要とあらば増率も出来るし増率せずとも、自然増収も期待し得られる。

11) Wagner, Die finanzielle Mitbeteiligung &c. S. 47, 56. Kaufmann, Kommunal финанzen. II. S. 301. Schwarz, a. a. O. S. 31-32. Tuschinski, Fw. S. 99. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 692. Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 150-151. O'Meara, Municipal taxation at home and abroad. p. 44, 45.

(註一五) ワグナーは、地方に於ける資本課税によりて、地方税袋(特に吾人の大都市に於ける)が大且つ正當なる收入を得るであらうと爲し、シユワルツは、地方に資本利子税を缺くことによりて、普魯西(及ザクセン)の市町村に大にして且つ益々増大する收入源を失はしめて居るといふて居る。¹²⁾

(C) 經濟及社會上——には、動的資本に相當課税を爲すことを忘れて、土地や家屋や營業などにばかり重く課するときには、此等の物の負擔を過大ならしめて、産業發達を妨ぐることもなり、又、貧民壓迫の結果にも歸着する。或は其地方の繁榮を抑ゆることにもなる。動的資本に夫の附加税を課するときに、之に右の負擔を分擔せしめるを得て、土地家屋營業の負擔が幾分か樂になり、産業の壓迫を和げ、貧民の苦しみを緩めることいふことにもなり得る。

第二段 附加税課税の方法

上にいふ如くにして、第二種所得税並に資本利子税にも附加税を課するのを至當として、さて其方法を何うするかといふと、

(一) 課税權者——については、

(A) 義務者の住處地にて課税すべきもの——資本利子税の乙種利子は、第三種所得税に附帶して課するものだから、技術上も義務者の住處地にて課するを便とするし、本質上にも此にて課税し

12) Wagner, Die finanzielle Mitbeteiligung. S. 47. Schwarz, a. a. O. S. 32.

て差支ない。假りに之を借人の住處地（即ち支拂者の住處地）にて課するとすれば、其は却つて技術上一層面倒となるし、さうせずして、義務者即ち收得者の住處地課税としても、支拂者の住處地課税としたのと大差のないことになり得やう。

(B) 源泉課税とすべきもの——其は前記のもの以外の課税物件、即ち第二種所得及資本利子税の甲種利子につきて然りとする。此にも更らに細別すると二の方法があり、

(い) 單に支拂機關處在地課税とするもの——が其一である。即ち利子利益の支拂地、恐らくは銀行信託會社などの本支店所在地にて課することになる。此れだと、何ほどか其利子利益の本當の根源地とは異なるといふ嫌はあるけれども、技術上には最容易であるし、物税として又は物稅的のものとして課するとしては、此れで、そんなに不都合なものとはいへない。併し、

(ろ) 國家に於て本税と一緒に地方附加税に當る一定率のものを收納し、之を或標準（例之、前々年度の各地方税收入總額）により各地方（府縣と市町村と二段に分けて）に分配するといふ方法——もあり得る。此方法には技術上、此が分配標準の精密に適切なるものを得ることの出來ぬといふ缺點はあるけれども、其さへ忍ぶならば、之により何れの地方にも財政上の一收入源を供するのみならず、從來存したる動的資本の過輕負擔といふ不公平を緩和し矯正し得る。尙又、前記の支拂地をして課税せしめた場合に於けるやうな、何程か、本當の利子利益の根源地とは異なるとい

ふ非難も避けられる。つまり此方法では動的資本の可動性に考へて、支拂地とか債務者の住處地とかいふ一地方を利子利益の源泉と見ずして、一國全體を一括してかゝる利子利益の根源と見てかゝるのである。恐らくは此方法の方が前の(B)の(い)の方法に比しては勝るであらうし、或は(A)の方法を一部のものに行ふことをも止めて、(B)の(ろ)で凡べての第二種所得税及資本利子税の附加税を統一しても良くはないかと思ふ。

(二) 税率——

(A) 資本利子税附加税——の其は、地租營業税の如く、課税物件が地方的利益關係の密接なるものに比しては、多少輕率としても良い。否なむしろ一層輕くした方が至當と思はれる(註一六)。

(註一六) ヲグナーは、地方資本税は物税(土地家屋營業税)よりは一層輕き度にて課せらるるを得、又課せられなくてはならぬと爲し、シユワルツは、特に南獨諸邦に現はれた第三の收益税源たる資本利子税にては、不動産や營業のやうに、利益税が市町村にとりては當て餘らない。此理由からして、南獨諸邦にても、資本利子税は他の收益税(地租家屋稅營業税)の唯だ半分だけ課せらるるといふて居る¹³⁾。

(B) 第二種所得税附加税——としては、併し右の如き特別考慮は不用であり、隨ふて他の所得税部と同等に附加税率を定めて可然である。此に多少物税的性質があるとしても、本來、此が第三種所得税といふ一般綜合所得税の特別の代りとして之に附隨して課せらるゝものである以上、税

13) Wagner, Die finanzielle Mitbeteiligung. S. 46. Schwarz, a. a. O. S. 31.

率は之に準ずるのが至當である。

結 論

以上要之、由來、我邦にて第二種所得税及資本金子税に地方附加税を禁じて居るのには一應の理由のあることではあるけれども、再考するときは、其れでは動的資本金子の負擔を不當に輕課することになるの不公平もあり、逼迫したる地方財政に一有力財源を失はしむるの不得策といふこともあり、其他、經濟上社會上にも之が附加税を認めた方が良いといふこともあるから、此には附加税を許すと改めたが良い。そして之を課する方法としては色々の方法が考へらるゝが、一番良いのは、國家の手にて附加税に相當するものを本税と一緒に收納して、得たるものを一定の標準にて各地方に分配する方法のやうである。附加税率は第二種所得税の方は一般所得税と同率とし、併し資本金子税にありては他の物税、即ち地租營業收益税の附加税率よりは幾らか低くするのが至當である。